

Audience publique du 26 novembre 2007
=====

Recours formé par
Monsieur ..., ...
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière de remise d'impôts

JUGEMENT

Vu la requête, inscrite sous le numéro 22676 du rôle, déposée le 12 mars 2007 au greffe du tribunal administratif par Maître Lony THILLEN, avocat à la Cour, inscrite au tableau de l'Ordre des avocats à Diekirch, au nom de Monsieur ..., restaurateur/hôtelier, demeurant à L-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 12 décembre 2006 portant rejet de sa demande en remise gracieuse d'intérêts de retard introduite le 18 octobre 2006 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 12 juin 2007 ;

Vu le mémoire en réplique déposé le 9 juillet 2007 au greffe du tribunal administratif par Maître Lony THILLEN pour compte du demandeur ;

Vu les pièces versées en cause et la décision directoriale critiquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Claude PAULY, en remplacement de Maître Lony THILLEN, et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives.

Le 10 août 2005, le bureau d'imposition Diekirch de la section des personnes physiques de l'administration des Contributions directes émit à l'égard de Monsieur ... le bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003.

Le 12 septembre 2006, le bureau de recette d'Ettelbruck inscrivit une hypothèque légale au titre d'arriérés d'impôts de 32.179,25 euros dus par Monsieur ... au titre de l'impôt sur le revenu, de l'impôt commercial et de la contribution assurance dépendance pour l'année fiscale 2003, ainsi que d'intérêts de retard s'élevant à un total de 1.952,90 euros.

Par courrier du 18 octobre 2006, Monsieur ... s'adressa au directeur de l'administration des Contributions directes pour solliciter une remise gracieuse des intérêts de retard pour l'année 2003 d'un montant de 2.145,80 euros, en faisant valoir qu'il n'aurait pas reçu notification du bulletin d'impôt 2003 et qu'il aurait entre-temps réglé le principal de ses impôts dus pour l'année 2003.

Le 12 décembre 2006, le directeur des Contributions prit à l'égard de Monsieur ... la décision suivante, répertoriée sous le n° du rôle GR 191.2006 :

« Vu la demande présentée le 20 octobre 2006 par le sieur ..., demeurant à L-..., ayant pour objet une remise des intérêts grevant l'impôt sur le revenu de l'année 2003 ;

Vu le paragraphe 131 de la loi générale des impôts (AO), tel qu'il a été modifié par la loi du 7 novembre 1996 ;

Considérant que d'après le paragraphe 131 AO, une remise gracieuse n'est envisageable que si, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable, la perception des intérêts apparaît comme constituant une rigueur incompatible avec le principe de l'équité ;

Considérant qu'il n'y a pas à la base de la tardivité du versement des impôts dus, des circonstances particulières qui font que la mise en compte des intérêts de retard par application de l'article 155 L.I.R. est contraire à l'équité au sens de l'article 131 AO ;

*Par ces motifs,
Décide :*

La demande en remise gracieuse est rejetée ».

Par requête déposée le 12 mars 2007, Monsieur ... a introduit un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la décision du directeur du 12 décembre 2006.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 131 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « AO », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre une décision du directeur portant rejet d'une demande de remise gracieuse d'impôt. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation introduit par le demandeur, lequel recours est également recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi. Le recours subsidiaire en annulation est en conséquence irrecevable.

A l'appui de son recours, le demandeur fait exposer que le 12 septembre 2006, il aurait été informé qu'une hypothèque légale avait été inscrite à son égard pour des arriérés d'impôts dus pour l'année 2003. N'ayant pas reçu le bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003, il aurait téléphoné au bureau d'imposition compétent qui lui

aurait alors remis une copie du bulletin en question, établi le 10 août 2005. Il souligne qu'il n'aurait nullement eu l'intention de se soustraire au paiement de cet impôt ou d'en retarder le paiement, étant donné qu'à ce moment, les impôts dus pour l'année 2004 auraient déjà été intégralement payés et que par le passé, il aurait toujours payé ses impôts et les avances dans les délais.

Il soutient que dans la mesure où il n'aurait pas reçu notification du bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003, il aurait ignoré le montant de l'impôt à payer ainsi que son échéance, de sorte que ce serait à tort que l'administration lui aurait mis en compte des intérêts de retard et que le directeur des Contributions aurait rejeté sa demande en remise gracieuse comme non fondée.

Au vœu du paragraphe 131 AO, une remise gracieuse se conçoit « *dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable* ».

L'article 8 du règlement grand-ducal modifié du 28 décembre 1968 portant exécution des articles 155 et 178 de la loi concernant l'impôt sur le revenu prévoit par ailleurs expressément la possibilité de la remise ou de la modification de l'intérêt de retard sur base du paragraphe 131 AO.

Une remise gracieuse n'est envisageable que si, soit objectivement *ratione materiae*, soit subjectivement *ratione personae* dans le chef du contribuable concerné, la perception de l'impôt apparaît comme constituant une rigueur incompatible avec le principe d'équité (cf. trib. adm. 5 mars 1997, n° 9220, Pas. adm. 2006, V° Impôts, n° 285). Dans ce cas, la décision sur l'existence d'une rigueur objective doit tendre à aboutir à la solution que le législateur aurait prise s'il avait eu à régler la situation sous examen. Il n'en demeure pas moins qu'une demande de remise gracieuse s'analyse également et exclusivement en une pétition du contribuable d'être libéré, sur base de considérations tirées de l'équité, de l'obligation de régler une certaine dette fiscale et ne comporte ainsi aucune contestation de la légalité de la fixation de cette même dette (cf. trib. adm. 21 juillet 1999, n° 11180, Pas. adm. 2006, V° Impôts, n° 285).

En l'espèce, s'il est vrai que le demandeur ne conteste pas la légalité de l'imposition, il conteste cependant la légalité de la mise en compte d'intérêts de retard sur ses impôts de l'année 2003, en faisant valoir qu'à défaut de notification des bulletins d'impôt afférents, aucun intérêt de retard n'aurait pu commencer à courir.

Or, comme le soutient à bon droit le délégué du gouvernement, les décisions administratives en matière fiscale ne deviennent opposables à leur destinataire que lorsqu'elles sont régulièrement notifiées (cf. trib. adm. 24 janvier 2000, n° 11212 du rôle, Pas. adm. 2006, V° Impôts, n° 368).

Il s'ensuit qu'à défaut de notification du bulletin d'impôt de l'année 2003 au demandeur, celui-ci ne produit pas d'effet à son égard, de sorte que la légalité de la mise en compte des intérêts de retard est contestable.

L'argumentation du demandeur relative à l'illégalité alléguée de la mise en compte d'intérêts de retard est partant étrangère aux considérations d'équité requises dans le cadre de la procédure prévue par le paragraphe 131 AO, étant donné que le demandeur, ainsi que le relève à juste titre le délégué du gouvernement, dispose de moyens spécifiques pour s'opposer à la perception de ces intérêts de retard.

Par ailleurs, le demandeur ne fait pas non plus état d'une quelconque rigueur subjective au sens du paragraphe 131 AO d'après laquelle sa situation personnelle serait affectée de façon telle que le paiement des intérêts de retard non remis par la décision déferée compromettrait son existence économique et le priverait des moyens de subsistance indispensables.

Sur base des considérations qui précèdent, le tribunal se doit de constater que le demandeur n'a pas apporté des éléments suffisants lui permettant de déceler une rigueur objective ou subjective incompatible avec l'équité et le recours est à rejeter comme n'étant pas fondé.

En ce qui concerne l'indemnité de procédure d'un montant de 750 euros sollicitée par le demandeur sur base de l'article 33 de la loi de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives précitée, il n'y a pas lieu de faire droit à la demande au vu de l'issue du litige.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours principal en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non justifié et en déboute ;

déclare le recours subsidiaire en annulation irrecevable ;

rejette la demande en obtention d'une indemnité de procédure formulée par le demandeur ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

M. Schroeder, premier juge,
M. Spielmann, premier juge,
Mme Gillardin, juge,

et lu à l'audience publique du 26 novembre 2007 par le premier juge Schroeder, en présence de M. Legille, greffier.

s. Legille

s. Schroeder